

La disciplina sulle variazioni resta lontana dalle regole Ue

Il confronto

La norma europea prevede il recupero obbligatorio per il cedente/prestatore

L'attuazione della delega fiscale, oltre a estendere le regole per le variazioni Iva a tutte le procedure della crisi e dell'insolvenza, dovrebbe anche occuparsi di rendere la disciplina di tali variazioni complessivamente meglio allineata alle disposizioni comunitarie.

Uno degli aspetti che potrebbero essere revisionati dal decreto delegato concerne la facoltatività della variazione in diminuzione, prevista dall'articolo 26, comma 2, del Dpr 633/1972. La norma unionale di riferimento (articolo 90, direttiva 2006/112), infatti, non prevede alcuna facoltà, disponendo semplicemente che, nelle ipotesi previste, «la base imponibile è debitamente ridotta».

A livello comunitario, è dunque previsto il recupero obbligatorio dell'imposta in favore del cedente/prestatore, cui si contrappone il simmetrico obbligatorio aumento del debito tributario in capo al cessionario/committente.

In ambito nazionale, invece, attualmente il mancato esercizio da parte dell'emittente della facoltà di ridurre imponibile e Iva della fattura emessa determina, nella sostanza, la possibilità che il destinatario dell'operazione eserciti la detrazione per un'imposta che, in realtà, non è più dovuta nella misura originariamente prevista.

L'obbligo di rettifica

L'eventuale imposizione al creditore dell'obbligo di procedere alla rettifica in diminuzione avrebbe l'effetto di determinare un sicuro aggravio del debito fiscale Iva (che ora dipende invece dalla scelta del creditore di emettere la nota credito) in capo a tutte le procedure che non si considerino concorsuali, come nel caso degli accordi di ristrutturazione dei debiti o dei piani attestati (circolare 20/E/2021). Nessuna conseguenza ne deriverebbe, invece, per il fallimento (ora liquidazione giudiziale), stante l'ultimo periodo del comma 5 dell'articolo 26, il quale dispone che l'obbligo di rettificare "in peius" la detrazione non

si applica alle procedure concorsuali in senso stretto, accettandosi, per tali procedure (fra cui il concordato preventivo, nei limiti dell'importo falcidiato), che l'imposta resti definitivamente a carico dell'Erario.

L'impropria «detrazione»

Sotto un altro aspetto, la revisione delle variazioni in diminuzione Iva potrebbe riguardare anche l'impropria qualificazione dei relativi effetti in termini di "detrazione", poiché non di detrazione si tratta, bensì di riduzione dell'operazione attiva a suo tempo effettuata.

La questione non è solo terminologica, considerato che l'equiparazione alla detrazione implica, secondo la prassi delle Entrate, l'applicazione delle stringenti regole che governano tale diritto: in particolare, con riguardo ai termini di emissione dei documenti e alla tempistica per far valere il relativo "credito" fiscale.

Una miglior collocazione sistematica delle variazioni diminutive fra gli eventi che legittimano il recupero dell'Iva potrebbe consentire di ricorrere a modalità alternative di "restituzione" del tributo (dichiarazione integrativa/rimborso ex articolo 30-ter, Dpr 633/72) anche qualora non ricorrano le rigorose condizioni previste dalle Entrate (circolare 20/E/2021 e risposta 592/2022).



Qualificare come «detrazione» la riduzione dell'operazione attiva a suo tempo eseguita incide sulla tempistica